



Processo : 11080.000178/98-10
Recurso : 107.526
Acórdão : 202-13.722

Recorrente : BANCO REGIONAL DE DESENVOLVIMENTO DO EXTREMO SUL
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Centro de Documentação
RECURSO ESPECIAL
Nº RPI 202-107526

NORMAS PROCESSUAIS - IMPARCIALIDADE DO JULGADOR - A recomendação da autoridade julgadora para a retificação da exigência inicial no uso de faculdade processual é legítima e não configura perda de isenção.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - A falta de indicação, no auto de infração, de dispositivo infringido não acarreta a nulidade deste, quando, desde a fase impugnatória, o contribuinte demonstra, pelo teor da reclamação, que o direito da ampla defesa lhe foi assegurado.

INDEFERIMENTO DE PERÍCIA - Não é nula a decisão que nega a realização de perícia contábil fundamentada na inexistência de início de prova que a justificasse e a inobservância dos requisitos legais para o seu deferimento.

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - A ineficácia *ex tunc* da legislação declarada inconstitucional não se equipara à revogação dessa legislação e implica na inexistência da norma desde a sua origem, revertendo-se os efeitos produzidos ao longo do período em que foi eficaz, amparada pela premissa da constitucionalidade da ordem vigente, aplicando integralmente a lei anterior, sem falar em reprise.

INCONSTITUCIONALIDADE - Legalidade de atos baixados pelo poder legislativo constitui matéria estranha à competência da esfera administrativa.

PASEP/FATURAMENTO - DECADÊNCIA - O artigo 3º do Decreto-Lei nº 2.052/83 não define prazo decadencial, apenas estatui a guarda de documentos. Havendo antecipação de pagamento, mesmo que a destempo, caracteriza a modalidade de lançamento por homologação. Na hipótese, opera a regra excepcional do artigo 150 do Código Tributário Nacional, em que está previsto o prazo de 05 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para a extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

BASE DE CÁLCULO - Para as empresas referidas no art. 22 da Lei nº 8.212/91, é a receita operacional, excluídas aquelas que não importam em novo ingresso de recursos (recuperações de encargos e despesas), admitindo-se ainda a dedução de despesas e encargos das operações passivas vinculadas às operações ativas sequenciadas que constituem um todo harmonioso sob a tutela de normas de captação e aplicação específicas (vg. operações de repasse e refinanciamento), nas quais a receita do intermediário financeiro é efetivamente a diferença entre os resultados obtidos nas operações ativas e os encargos com obrigações de operações passivas correspondentes.

VARIAÇÃO MONETÁRIA ATIVA - Integra a receita operacional, podendo ser abatida pela variação monetária passiva correspondente tão-somente no âmbito daquelas operações integradas e seqüentes.

DEFASAGEM SEMESTRAL - A norma do art. 14 do Decreto nº 71.618/72 determina a incidência da contribuição sobre o faturamento



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

194

Processo : 11080.000178/98-10
Recurso : 107.526
Acórdão : 202-13.722

do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, disposição que, no caso das entidades referidas no art. 22 da Lei nº 8.212/91, vigeu até a data da edição da Medida Provisória nº 1.353, de 12 de março de 1996.

MULTA DE OFÍCIO – Não reconhecida a condição de autarquia do contribuinte pelo STF, não há que se falar em impossibilidade jurídica da cobrança de multa entre pessoas de direito público.

IMUNIDADE - A de que trata o art. 150 da Carta Magna (imunidade recíproca) não é extensiva às instituições financeiras públicas não federais, já que subordinadas às disposições relativas às instituições financeiras privadas (Lei nº 4.595/64, art. 24), detendo, assim, patrimônio, renda e serviços relacionados com a exploração de atividades econômicas regidas por normas aplicáveis a empreendimentos privados, o que as excluem da vedação estabelecida no inciso VI, “a”, do art. 150 da CF/88, por força do disposto no § 3º deste mesmo dispositivo.

TRD – A sua utilização como juros de mora, após a entrada em vigor da Lei nº 8.218, de 29.08.91, encontra suporte no § 1º do art. 161 do CTN.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **BANCO REGIONAL DE DESENVOLVIMENTO DO EXTREMO SUL.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.** Vencido o Conselheiro Henrique Pinheiro Torres quanto à decadência. Fez sustentação oral, pela recorrente, o seu advogado Mauro Saturnino Kruse.

Sala das Sessões, em 16 de abril de 2002

Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Antônio Carlos Bueno Ribeiro
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Eduardo da Rocha Schmidt, Adolfo Montelo, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Ana Neyle Olímpio Holanda e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/cf/ovrs



Processo : 11080.000178/98-10
Recurso : 107.526
Acórdão : 202-13.722

Recorrente: BANCO REGIONAL DE DESENVOLVIMENTO DO EXTREMO SUL

RELATÓRIO

Trata o presente processo de recurso voluntário em face da decisão de primeira instância que julgou procedente em parte a exigência da Contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP, atinente a períodos de apuração de julho/98 a junho/95.

Assim bem resumiu a autoridade singular, na Decisão Recorrida de fls. 888/924, os fatos que ensejaram o presente lançamento, bem como as razões de defesa a ele contrapostas:

"Contra a empresa acima qualificada foi lavrado o auto de infração a fls. 01, exigindo-se-lhe, a título de PIS e demais acréscimos legais, quantia de 40.303.871,69 UFIR, para fatos geradores correspondentes aos meses de julho de 1988 a novembro de 1994, e de R\$ 933.867,22 para fatos geradores pertinentes ao período de janeiro de 1995 a junho daquele ano.

2. *A exação fiscal foi efetuada, conforme relatório fiscal a fls. 03/04, em virtude de que a instituição financeira não estava oferecendo à tributação a base de cálculo determinada em lei, que é a receita operacional, excluídos aqueles valores relativos ao repasse de verbas de terceiros e da correção monetária a elas correspondente, além de outras deduções/exclusões constantes dos diplomas legais que dispõem sobre a matéria, relacionados no auto de infração e nos demonstrativos exemplificativos para as planilhas que foram fornecidas pela empresa por ocasião da ação fiscal. A interessada calculava o PIS somente com base em comissões recebidas pelas intermediações de repasses de financiamentos de outros agentes financeiros, deduzindo os encargos correspondentes, constituindo-se a base de cálculo apresentada em apenas uma pequena parte da receita efetiva calculada segundo os critérios do Fisco (fls. 38/45). Ressalvou-se que não foi considerado o período de 07/03/89 a 14/03/90, época em que o banco esteve em liquidação extrajudicial, nem tampouco os valores pagos a maior, referentes aos períodos de 07/90, 08/90, 10/90 a 04/91 e 07/91 a 09/91. Também consignou-se, naquele documento, que o Parecer PGFN/CRJN nº 855/94 (fls. 144/154) desconsiderou o caráter autárquico daquela constituição, face ao novo ordenamento jurídico da Constituição Federal de 1988, que não admite autarquias interestaduais.*

3. *O enquadramento legal do lançamento foi o art. 3º da Lei Complementar 08/70, art. 86 da Lei 7450/85, art. 1º do Decreto-lei nº 2.445/88 com a redação dada pelo art. 1º do Decreto-lei 2.449/88, Emenda Constitucional de Revisão nº 1/94, arts. 1º e 2º, das Medidas Provisórias nºs*



Processo : 11080.000178/98-10
Recurso : 107.526
Acórdão : 202-13.722

517, 543, 567, 597, 636, 678 e 727 de 1994, e 781, 847, 907, 950, 975, 1001, 1026 e 1049 de 1995, bem como dos diplomas legais constantes dos termos de intimação de fls. 35/37.

4. A autuada, tempestivamente, impugnou, fls. 163/230 (acompanham os documentos a fls. 231/401), o auto de infração acima citado, alegando, em síntese, o que segue:

a) em preliminar, a decadência do direito de lançar os períodos anteriores a julho de 1990, pois, tendo em vista o caráter tributário do PIS, aplicar-se-ia o disposto no artigo 150, § 4º, do CTN, isto é, o prazo de 05 anos contados da ocorrência do fato gerador;

b) em 2ª preliminar, não ser cabível a imposição de multa de ofício, tendo em vista tratar-se a autuada de autarquia, tendo imunidade a penalidades, conforme Parecer PGFN e acórdãos do 2º Conselho, que transcreve, bem como de decisão exarada pela Delegacia da Receita Federal em Porto Alegre, no processo 11080.004436/93-32;

c) em 3ª preliminar, que, em caso de entendimento contrário, seja aplicado o entendimento do Parecer PGFN apenas para os fatos fiscais posteriores à data de sua publicação, 29.11.94, cumprindo-se a norma disposta no § único do artigo 100, que prevê a dispensa de quaisquer encargos para fatos geradores anteriores àquela mudança de orientação da administração fiscal;

d) no mérito, afirma existir norma válida de instituição do PASEP após a Carta Magna de 1988, seja por lei complementar, seja por lei ordinária; as Leis Complementares 07/70 e 08/70 não foram recepcionadas, e, no que concerne ao PASEP, a não recepção foi total; aliás, no seu entender, também inaplicáveis os Decretos-leis 2445 e 2449/88, por sua declaração formal de constitucionalidade pelo STF;

e) Continua discorrendo sobre o assunto, transcrevendo o artigo 239 da CFRB/88, entendendo que, com a alteração da natureza jurídica, de contribuição para tributo trazido pelo novo ordenamento constitucional, haveria necessidade de aprovação de nova lei para instituir formalmente o PASEP; também não haveria reprise da expressa das Leis Complementares 07/70 e 08/70, que haviam perdido sua eficácia frente à incompatibilidade com a Emenda Constitucional 08/77;

f) quanto à Emenda Constitucional de Revisão nº 1, referindo-se à alíquota da contribuição para o PIS, silenciando quanto às contribuições para o PASEP; além do mais, por força dos artigos 146 e 149 da Constituição, as Medidas Provisórias não poderiam suprir a exigência de Lei Complementar, no que tange ao PASEP;



Processo : 11080.000178/98-10
Recurso : 107.526
Acórdão : 202-13.722

g) quanto à base de cálculo e alíquotas aplicáveis no lançamento, pede a exclusão da correção monetária incidente sobre as operações financiadas com recursos próprios pela aplicação da sistemática de correção monetária instituída pela Lei 6.404/76 e DL 1.598/77, 7.799/89, apropriando-se o saldo devedor daquela conta, com aplicação analógica dos princípios insculpidos na legislação do imposto de renda ao PIS/PASEP;

h) explica, no tocante ao assunto anterior, que o artigo 108 do CTN permitiria tal procedimento, 'impondo-se essa forma de interpretação para a dispensa de pagamento de tributo, quando legalmente prevista em caso a este análogo, na essência e na razão da dispensa normatizada', ainda mais que o fato análogo, ou seja, a dedução da variação monetária passiva de recursos de terceiros não se trata de isenção, e, mesmo assim, uma interpretação literal não excluiria a interpretação analógica; elabora planilhas hipotéticas da repercussão da inflação sobre a alíquota real do PIS, que, ao seu ver, demonstram a majoração da alíquota de incidência do PIS na medida em que aumenta a inflação, pela deturpação ocasionada pela incidência da correção monetária em sua base de cálculo; em sendo a correção monetária mera reposição da perda do poder aquisitivo da moeda, não configura aumento patrimonial, não podendo ser base de cálculo para incidência da contribuição ao PASEP;

i) quanto ao direito à compensação, requer a possibilidade de compensar os valores pagos a maior admitidos pela própria fiscalização, bem como dos valores correspondentes a janeiro e fevereiro de 1989, cuja alíquota foi aplicada indevidamente, tudo com a aplicação dos índices de atualização monetária provados pelo Poder Judiciário;

j) com respeito aos juros moratórios, contesta a incidência da TRD, tanto como índice de atualização monetária como juro moratório, por contrariar o limite constitucional de 12% ao ano;

k) reclama de algumas incorreções, como a aplicação da alíquota de 0,65% nos meses de janeiro e fevereiro de 1989, quando o correto era de 0,35% e o relativo a março de 1990, em que ocorreu, segundo cálculos que apresenta, base de cálculo negativa;

l) concluindo, pelas razões expostas, pede o deferimento da impugnação ora apresentada, determinando o cancelamento total do presente lançamento.

5. Por força da Resolução do Senado Federal nº 49/95, da MP 1.175/95 e dos pareceres PGFN 1185/95 e Parecer MF/COSIT/DIPAC N° 156/96, esta Delegacia, através da Informação a fls. 403/404, determinou o encaminhamento do processo à Delegacia de origem, para sua retificação/complementação.



Processo : 11080.000178/98-10
Recurso : 107.526
Acórdão : 202-13.722

6. *Em atendimento ao solicitado, elaborou-se a revisão do lançamento com a emissão de auto de infração complementar/retificativo consolidado, fls. 407/446 (auto consolidado a fls. 438), com fundamento em autorização a fls. 406, reabrindo-se o prazo para impugnação no que concerne às modificações efetuadas, basicamente devidas ao enquadramento pela Lei Complementar 08/70 e Decreto 71.618/72. A ciência, pessoal, deu-se em 19.12.96, conforme atesta o documento a fls. 439, tendo sido solicitada vistas dos autos conforme documento de fls. 447.*

7. *Conforme informação a fls. 491, antes da entrega da impugnação, em virtude de erro na aplicação do percentual da multa de ofício prevista no artigo 4º da Lei 8.218/91, houve a confecção de auto substitutivo do anterior, fls. 448/490 (auto a fls. 457 e autorização do Delegado a fls. 469), reparando o equívoco cometido (o percentual foi alterado de 50% para 80% em junho de 1991 e para 100% nos períodos posteriores). O autuado tomou ciência desse último em 06/01/97 (doc. fls. 458).*

8. *Em 30.01.97, tempestivamente, portanto, houve a entrega de nova impugnação para contestação da parte agravada, que refere, resumidamente, o seguinte:*

a) em 1ª preliminar processual, a necessidade de diligência para pronunciamento dos fiscais sobre eventuais erros materiais cometidos naquele lançamento, conforme informação a fls. 403;

b) em 2ª preliminar processual, que a DRJ teria atuado como agente fiscal autuante, pré-julgando a validade do auto de infração que veio a ser lavrado em 06 de janeiro de 1997, devendo, portanto, ser o processo encaminhado à Delegacia de Julgamento sediada na cidade mais próxima desta Capital, como garantia de isenção do órgão julgador;

c) em 1ª preliminar de mérito, propugna pela decadência de parte do lançamento, no que concerne a períodos anteriores a 06 de janeiro de 1992, pelo decurso do prazo de 05 anos previsto no artigo 173 do CTN, fato que, segundo ela, seria confirmado no Parecer MF/COSIT/DIPAC nº 156/96, quando se refere aos 05 (cinco) anos previstos no artigo 168 do CTN;

d) em 2ª preliminar de mérito, contesta a aplicação de multa em entidade autárquica, como o BRDE, requerendo a sua exclusão, conforme jurisprudência que transcreve;

e) em 3ª preliminar, em caso de aplicabilidade daquela multa, propugna que esta seja apenas para o período posterior a 29.11.94, data da publicação do Parecer PGFN 855/94, que posicionou-se pelo caráter não autárquico da autuada;



Processo : 11080.000178/98-10
Recurso : 107.526
Acórdão : 202-13.722

f) independentemente do fato de ser autarquia ou não, tem seus patrimônio detido exclusivamente pelo Poder Público oriundo dos estados do RS, SC e PR, ferindo o princípio constitucional previsto no art. 150, VI, pois vedada a imposição de imposto, muito menos seria possível a aplicação de multa de ofício; de qualquer modo, o primeiro auto de infração teve como suporte legal a infringência ao disposta nos Decretos-leis 2445/88 e 2449/88, pois 'esta instituição persistia em continuar cumprindo a Lei Complementar 08/70', tendo-lhe sido aplicada multa de 50, 80 e 100% sobre os valores apontados; pela declaração de constitucionalidade, houve a retificação do auto para lançamento pela Lei Complementar 08/70, mantendo, ao seu ver, a penalidade de multa pelo descumprimento daqueles decretos-leis, penalização impossível, porque não há como se cumprir norma tida inconstitucional, até mesmo porque 'o novo Auto de Infração não menciona qual o dispositivo legal infringido pelo BRDE', condição essencial para sua lavratura nos termos do art. 10, IV, do Decreto 70.235/72; por tudo, pede a exclusão da multa;

g) houve a falta de requisito obrigatório previsto no decreto 70.235/72, constante do art. 10, IV, para lavratura do auto de infração, que trata da disposição legal infringida, acarretando o seu cancelamento, 'até porque este sempre cumpriu o disposto na LC 08/70, de acordo com a decisão do Segundo Conselho de Contribuintes antes referida';

h) haveria necessidade de julgamento da primeira impugnação ao auto de infração e sua consequente anulação, nos termos da MP 1175/95, nos termos do artigo 31 do Decreto 70.235/72; descumprindo os requisitos do artigo 31, a informação DRJ/SERCO/PAE nº 14/283/96 deverá ser anulada, com a consequente anulação dos atos posteriores, no caso, o auto retificativo e complementar, considerando que o AI de 20.07.85 exigiu valores astronomicamente superiores aos previstos na Lei Complementar 08/70, observada decisão do Conselho de Contribuintes;

i) houve prescrição intercorrente entre a data da notificação do auto de infração anterior (26.07.95) e a data da lavratura e notificação do novo auto de infração (06.01.97), passando a ser apenas esta última data a ser considerada para contagem do prazo de decadência do direito de constituição do crédito tributário;

j) Não houve recepção das Leis Complementares 07/70 e 08/70 pela Constituição de 1988 e, ainda, se houvesse, os Decretos-leis derrogaram as referidas Leis Complementares ao estabelecerem novas bases de cálculo para as contribuições PIS/PASEP, não havendo, de 30.06.88 a 10.10.95 qualquer suporte legal regulando a base de cálculo do PIS, pois os efeitos da Resolução do Senado, reprimiratários, só seriam aplicados após 10.10.95, data da publicação desse diploma legal; em resumo, houve a 'vacatio legis' em todo aquele período;

7/11



Processo : 11080.000178/98-10
Recurso : 107.526
Acórdão : 202-13.722

k) a resposta da autuada à intimação para preenchimento das planilhas constantes dos autos, com base nos Decretos-leis, não configura confissão de que aquelas bases estejam corretas, pois os referidos demonstrativos incluiram demonstrativos que computavam a correção monetária sobre as receitas operacionais do BRDE, com o que o banco nunca concordara e foi o motivo da autuação, protestando pelo fato;

l) o auto de infração retificativo reveste-se de nulidade insanável, em decorrência de ter mantido os parâmetros estabelecidos nos Decretos-leis para definição da base de cálculo, limitando-se a alterar a alíquota de 0,65% para 0,8%, sem excluir a correção monetária na base de cálculo; pela suspensão da exigibilidade daqueles diplomas legais, 'volta a ter plena eficácia a decisão contida no Acórdão 202.04.536 do Segundo Conselho de Contribuintes' que excluiu a correção monetária da base de cálculo por não representar acréscimo patrimonial, decisão esta sempre cumprida por parte do BRDE; por fim, o Parecer PGFN 1185/95 determina que o procedimento fiscal, tenha, ou ainda não, ocorrido o lançamento, independentemente da instância, não pode mais prosseguir;

m) o auto de infração retificativo está em desacordo com a decisão do Delegado da Receita Federal, que autorizou o reexame na escrita contábil e fiscal do contribuinte acima identificado, nos anos-base de 1988 a 1995, exame este que não foi efetuado pelo fiscal autuante;

n) os dispositivos legais descritos na impugnação, Lei Complementar 08/70 e Decreto 71.618/72 não dão guarida para a inclusão da correção monetária na base de cálculo, pois esta não se constitui em receita orçamentária, ganho de capital ou majoração de poder aquisitivo do contribuinte, referindo-se a ganhos efetivos, não àqueles meramente nominais;

o) inexiste norma válida para instituição e incidência da contribuição para o PASEP a partir de 1988, seja por lei complementar seja por lei ordinária, não havendo suporte legal para a imposição do PASEP nos moldes definidos pela Constituição Federal, que exigiria a promulgação de Lei Complementar para tal fim;

p) há necessidade de que o auto de infração observe as incidências e as alíquotas de contribuição de acordo com os critérios legais dentro dos respectivos períodos de apuração, bem como levar em consideração apenas as receitas operacionais propriamente ditas, excluindo-se da base de cálculo a correção monetária por não configurar acréscimo patrimonial; o exame das normas referentes ao PASEP e PIS denota a preocupação de eliminar o custo diretamente correlacionado às receitas a serem oneradas por não representarem estes ingressos de recurso, ou seja, não serem efetivas, significando 'dizer que se mantida a exigência, o pagamento será feito às custas de patrimônio e não de resultado operacional'

B1



Processo : 11080.000178/98-10
Recurso : 107.526
Acórdão : 202-13.722

efetivo, notando-se que no Brasil não existe atualmente nenhuma regulamentação para tributação de patrimônio, seja de pessoa física seja de pessoa jurídica;

q) requer perícia contábil para apuração dos valores da base de cálculo segundo as normas vigorantes em cada período, o que seria matéria contábil, eis que as rubricas pertinentes são de estrita aferição desta área, pois a base de cálculo fora efetuada mediante documentação exibida pelo BRDE sem levar em conta todas as repercussões das normas vigorantes em cada período;

r) é inócua a discussão da natureza jurídica do BRDE no que se refere à base de cálculo do PASEP, já que não se discutem receitas orçamentárias ou transferências recebidas, mas sim o alcance das receitas operacionais, como base de cálculo, ficando restrita às receitas pecuniárias recebidas, arrecadadas ou apuradas, decorrentes das atividades que constituem o objeto da pessoa jurídica, pois tanto autarquias como empresas públicas devem contribuir sobre receitas operacionais e as transferências orçamentárias;

s) repisa o argumento da necessidade de exclusão da correção monetária da base de cálculo lançada no auto de infração, nos moldes do já requerido na primeira impugnação;

t) pede a exclusão de receitas financeiras que não decorram do objeto específico da empresa, das variações monetárias ativas, ou receitas de venda de bens do ativo permanente, contrapartidas de reavaliação de bens do ativo permanente, saldo credor da correção monetária do balanço, entre outras, por não integrarem, estritamente, ao conceito de receitas operacionais; examina o aspecto do custo do capital próprio investido nas operações de crédito, para, após longa exposição, solicitar a dedução da correção monetária devedora da base de cálculo do PASEP; também pela adoção da analogia da legislação do PIS e PASEP com o restante da legislação tributária fundamenta-se esta pretensão;

u) repisa os argumentos no que diz respeito ao direito de compensação dos valores pagos a maior referidos no lançamento, devidamente corrigidos e da não incidência da TRD sobre os débitos apurados de 01.02.91 a 31.12.91;

v) refere, tal qual na primeira impugnação, aos erros materiais referentes às alíquotas aplicadas em janeiro e fevereiro de 1989 e à base de cálculo referente ao mês de março de 1990.

9. *O processo retornou a esta DRJ que, em verificando os procedimentos adotados pela fiscalização no atendimento à diligência*



Processo : 11080.000178/98-10
Recurso : 107.526
Acórdão : 202-13.722

anteriormente determinada, entendeu por bem determinar outra, através da informação DRJ/SERCO/PAE nº 14/034/97, que propugnou por mandar que se procedesse à complementação da base legal para fazer dela constar os atos legais referidos nas intimações a fls. 35/37, bem como houvesse pronunciamento sobre a base de cálculo referente ao mês de março de 1990.

10. *Em cumprimento ao referido, foi lavrado o termo a fls. 841, contendo aqueles dispositivos legais e efetuada diligência na empresa, esclarecendo a base de cálculo efetiva levantada no mês de março de 1990, através do termo de verificação fiscal a fls. 870 e demais documentos acostados aos autos, sendo devolvido o prazo para impugnação.*

11. *Num último pronunciamento no processo, utilizando-se da prazo reaberto para impugnação, a autuada alega:*

a) *descumprimento do entendimento exarado naquele Acórdão paradigmático;*

b) *impossibilidade de saneamento do auto de infração pela falta de requisito legal obrigatório, no caso, complementação da base legal, pois já houve a instauração da fase impugnatória;*

c) *somente poderia ser lavrado novo auto de infração, com a revisão do lançamento, o que modificaria o termo inicial para a decadência, afetando os fatos ocorridos antes de 03/07/92, pelo interregno do prazo de 05 anos a contar da data do fato gerador.”*

A autoridade singular, mediante a aludida Decisão de fls. 888/924, decidiu:

- a) indeferir o pedido de perícia, nos termos do artigo 18 do Decreto nº 70.235/72, e rejeitar, por incabíveis, aquelas preliminares relativas à competência da autoridade julgadora, nulidade das revisões efetuadas e do lançamento complementar/retificativo, consolidado à fl. 461, e quanto à decadência do direito de proceder àquele lançamento e alegações de constitucionalidade e ilegalidade dos diplomas legais ensejadores do lançamento; e
- b) no mérito, julgar parcialmente procedente a ação fiscal para determinar a cobrança do crédito tributário remanescente, consubstanciado no auto de infração complementar/retificativo consolidado à fl. 461, após as alterações efetuadas nos moldes do item 77, alínea “B”, letras “a” a “g”¹, conforme planilha demonstrativa do crédito tributário remanescente às fls. 886/887.

¹a) alterados os prazos de vencimento dos fatos geradores de julho a dezembro de 1988 para seis meses após, isto é, excluídas as alterações dos decretos-leis até que a Lei nº 7.691/88 efetivasse a redução para o prazo trimestral;
b) redução da alíquota aplicável nos meses de janeiro e fevereiro de 1989, de 0,85% para 0,35%;



Processo : 11080.000178/98-10
Recurso : 107.526
Acórdão : 202-13.722

Essa decisão, da qual a autoridade singular recorreu de ofício a este Colegiado, assim está ementada:

"00.40.00.00 - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

00.40.65.00 - JULGAMENTO DO PROCESSO

CONSTITUCIONALIDADE - A autoridade administrativa é incompetente para decidir sobre a constitucionalidade ou legalidade dos atos baixados pelos Poderes Legislativo e Executivo.

DECADÊNCIA - O lançamento complementar/retificativo, motivado por erro de direito, não constitui novo lançamento, não havendo, portanto, por que se falar em decadência do direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário purgado do vício que motivou a retificação. Além disso, o art. 30 do D.L. 2.052/83 refere-se a um prazo decadencial de 10 anos para o fisco exercer seu direito ao lançamento.

07.01.30.00 - CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Apurada falta ou insuficiência de recolhimento do PIS/PASEP - Contribuição para o Programa de Integração Social - é devida sua cobrança, com os encargos legais correspondentes.

BASE DE CÁLCULO - As receitas próprias e respectiva correção monetária compõem a base de cálculo do PASEP constituindo-se nas receitas operacionais, para as empresas referidas no artigo 22 da Lei 8.212/91. Excluem-se a correção monetária e demais encargos dos valores objeto de repasses e reversões. Improcedente o uso da analogia para utilizar como dedução da base de cálculo o saldo devedor da conta de correção monetária.

IMUNIDADE - Nos termos do Parecer PGFN/CRJN/Nº 855/94, o BRDE não constitui autarquia, desmerecendo, pois, a imunidade

-
- c) cancelado o crédito correspondente ao fato gerador de março de 1990, tendo em vista a base negativa demonstrada pela interessada;
 - d) extintos, por compensação com pagamentos a maior relativos a períodos anteriores, dos créditos tributários concernentes aos períodos de apuração de maio, junho, outubro, novembro e dezembro de 1991;
 - e) compensado, com o crédito tributário correspondente ao fato gerador de janeiro de 1992, o saldo de 128.516,10 UFIR remanescente;
 - f) cancelamento da exigência no que concerne à TRD de 04 de fevereiro a 27 de julho de 1991;
 - g) redução da multa de ofício de 80% e 100% para 75%.

11



Processo : 11080.000178/98-10
Recurso : 107.526
Acórdão : 202-13.722

tributária do art. 150, § 2º, da Constituição Federal de 1988, sendo cabível a imposição da multa de ofício sobre o crédito tributário constante do lançamento.

MULTA DE OFÍCIO - Deve-se reduzir a multa de ofício prevista no artigo 4º, inciso II, da Lei 8.218/91, de 80% e 100% para 75%, por força da retroação benigna do artigo 44, inciso I, da Lei 9.430/96.

TRD - JUROS DE MORA - Por determinação contida no art. 1º da IN SRF nº 32/97, a TRD, aplicada como juros de mora no período compreendido entre 04/02/91 e 29/07/91, deve ser subtraída do lançamento.

COMPENSAÇÃO - Conforme requerido pela autuada, são compensáveis os pagamentos efetuados a maior, devidamente corrigidos, com os débitos dos períodos seguintes.

AÇÃO FISCAL PARCIALMENTE PROCEDENTE".

Tempestivamente, a Recorrente interpôs o Recurso de fls. 936/1058, encaminhado a este Conselho com a prova da efetivação do depósito recursal (fl. 1.059), o qual, posteriormente, foi levantado devido à ciência da decisão ter ocorrido antes de 12.12.97, consoante Informação DISIT/10ª RF nº 007/98 (fls. 1081/1082).

Nesse recurso, a Recorrente, além de reproduzir as razões e postulações apresentadas na impugnação, aduz, em suma, que:

- impõe-se a declaração da nulidade da decisão recorrida, com o deslocamento da competência para o julgamento da impugnação para a Delegacia de Julgamento mais próxima de Porto Alegre, para garantir a isenção do órgão julgador quanto aos fatos ocorridos neste processo, tendo em vista que o auto de infração lavrado em 06.01.97 decorreu de sua própria decisão constante da Informação DRJ/SERCO/PAE nº 14/283/96 (fls. 407/408);
- o julgador faz silogismo ao dizer que a decisão do Conselho de Contribuintes só mencionou repasses ou recuperação de perdas para efeito de exclusão, e, assim, tudo que não fosse repasses ou recuperação de perdas estaria abrangido pela base de cálculo;
- isto é inaceitável, visto que naquele caso o auto de infração só mencionava aqueles dois fatos, e a verdadeira motivação do acórdão seguido pelo BRDE é de que correção monetária não é acréscimo patrimonial;



Processo : 11080.000178/98-10
Recurso : 107.526
Acórdão : 202-13.722

- a decisão singular defere a compensação dos pagamentos feito a maior, com atualização monetária, mas determina que seja feita com os créditos fiscais constantes do auto de infração em tela;
- só se compensam créditos líquidos e certos, ou seja, quando duas pessoas físicas ou jurídicas são ao mesmo tempo credores uma da outra por quantias líquidas e certas admitidas reciprocamente;
- não é o caso em questão, pois se por um lado a Fazenda Nacional admite como líquidos e certos os créditos da Recorrente, esta por sua vez entende indevidos os débitos que lhe foram opostos pelo auto de infração;
- há que se admitir, portanto, que o contribuinte possa efetivar a compensação com os recolhimentos cuja competência seja posterior à ciência da decisão recorrida, isto é, após 08.12.97; e
- a ilegitimidade da aplicação da TR para a atualização monetária do crédito tributário se estende também ao seu uso como juros, já que a legislação pertinente pereniza o limite em até 1% ao mês, a teor do § 3º do art. 192 da CF/88, e § 1º do art. 161 do CTN.

Às fls. 1.067/1.070, em observância ao disposto no art. 1º da Portaria MF nº 260/95, com a nova redação dada pelo art. 1º da Portaria MF nº 180/96, o Procurador da Fazenda Nacional apresentou suas contra-razões, manifestando, em síntese, pela manutenção integral da decisão recorrida.

É o relatório.



Processo : 11080.000178/98-10
Recurso : 107.526
Acórdão : 202-13.722

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO

Para melhor percepção do processo, das alegações da Recorrente e dos fundamentos da decisão recorrida, seguirei, na medida do possível, a bem colocada sistematização dos assuntos adotada pela decisão recorrida.

A – DAS PRELIMINARES PROCESSUAIS

No que pertine aos erros de fato constantes do auto de infração lavrado em 26.07.95 (apontados no item 7 da impugnação), verifica-se que, com suporte nos Documentos de fls. 852/873 e no Termo de Verificação Fiscal de fl. 873, a decisão recorrida cancelou o crédito correspondente ao fato gerador de março de 1990, tendo em vista a base negativa demonstrada pela interessada. Da mesma forma a decisão recorrida reconheceu que, para os fatos geradores de 01/89 e 02/89, era cabível a imposição da alíquota de 0,35%, prevista na Lei nº 7.689/88², também para as empresas públicas contribuintes do PASEP, determinando, assim, a redução do lançamento neste aspecto. Portanto, nada mais resta a deliberar sobre esse assunto.

A preliminar de nulidade da decisão recorrida devido a alegada perda da imparcialidade da autoridade julgadora em razão dela, através da Informação DRJ/SERCO/PAE nº 14/283/96 (fls. 407/408), ter recomendado à repartição preparadora o saneamento do processo para expungi-lo dos efeitos dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, à luz do disposto no Parecer MF/COSIT/DIPAC nº 156/96, o que ensejou o auto de infração complementar/retificativo de 19.12.96 (fls. 411/444), não pode prosperar.

Como bem fundamentou a decisão recorrida, a atuação da autoridade julgadora, neste particular, se deu no propósito de sanear aspectos formais do lançamento e no uso da atribuição que lhe confere o art. 18 do Decreto nº 70.235/72, com a redação do art. 1º da Lei nº 8.748/93³, com estrita observância dos princípios da legalidade, da oficialidade, do contraditório e da ampla defesa.

Ademais, é de se observar, conforme asseverado por Luiz Henrique Barros de Arruda⁴: "...falar de imparcialidade do julgamento administrativo, no sentido estritamente jurídico do vocábulo, é impróprio já que a decisão administrativa, até mesmo por definição,

²Art. 11. Em relação aos fatos geradores ocorridos entre 1º de Janeiro e 31 de dezembro de 1989, fica alterada para 0,35% (trinta e cinco centésimos por cento) a alíquota de que tratam os itens II, III e V do art. 1º do Decreto-Lei nº 2.445, de 29 de junho de 1988, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.449, de 21 de julho de 1988.

³Art. 18 - A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, "in fine".

(...)

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada.

⁴Excerto de artigo, publicado in Tributação em revista, ano 3, nº 9, julho a setembro de 1.994, intitulado "O artigo 149 do CTN - Competência para aplicá-lo e recurso de ofício"



Processo : 11080.000178/98-10
Recurso : 107.526
Acórdão : 202-13.722

refletirá sempre o pensamento da administração, que não possui o poder judicante e poderá ser contestada perante o Poder Judiciário". E mais: "Na realidade, a ação da autoridade julgadora no processo administrativo fiscal tem por finalidade, no contexto do auto controle da legalidade, buscar a verdade material, para certificar a validade jurídica de um ato praticado por outro servidor, com respeito aos direitos constitucionalmente tutelados da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal. Não tem ela, portanto, interesse subjetivo na questão, nem poder substitutivo da vontade do Contribuinte."

Quanto à invocada nulidade do auto de infração lavrado em 06.01.97 (fls. 452/463) por não mencionar o dispositivo legal infringido pela Recorrente, nos termos do inciso IV do art. 10 do Decreto nº 70.235/72, também não merece acolhimento.

Em primeiro lugar, impende salientar que, dada a natureza complementar deste lançamento, assim como a dos demais procedimentos autuados em 19.12.96 e 03.07.97, em face do lançamento original lavrado em 26.07.95, de vez que efetuados nos termos do § 3º do art. 18 do Decreto nº 70.235/72, na redação atual, não é pertinente analisá-los isoladamente, mas sim em conjunto.

Sob essa ótica, verifica-se que o enquadramento legal incompleto constante do auto complementar lavrado em 06.01.97 (fl. 460) e não existente, como afirma a Recorrente, já que ali estão relacionados os seguintes dispositivos: "*Art. 3º da Lei Complementar 08/70, juntamente com o artigo 8º do Decreto-lei 71.618/72, MP 1.176/95*", foi completado no termo complementar ao auto de infração de 03.07.97 (fl. 844), com a adição dos seguintes dispositivos: "*Lei 7.691/88, Portaria 455/90, ADN 12/90, ADN 15/90, Acórdão 202.04.536 do Segundo Conselho de Contribuintes, referente ao processo 11080.000237/88-05 do interessado, datado de 23/10/91, de Lei 8.398/92, Emenda Constitucional de revisão 1, de 01/03/94, MP 517, Medidas Provisórias 543, 567,597,636,678 e 727 de 1994 e 781, 847, 907,950, 975, 1001, 1026 e 1049 de 1995*".

Daí se vê o equívoco da Recorrente em afirmar que: "...em nenhum momento qualquer dos autos de infração menciona que o BRDE descumpriu a Lei Complementar nº 08/70 nem tampouco o Dec. 71.618/72", atos legais esses também relacionados no enquadramento legal do auto de infração original, sendo, ademais, pacífico o entendimento de que a falta de indicação no auto de infração dos dispositivos infringidos não acarreta a nulidade deste, quando, desde a fase impugnatória, o contribuinte demonstra, pelo teor da reclamação, que o direito da ampla defesa lhe foi assegurado.

Por outro lado, não é admissível o pressuposto da Recorrente de que "...sempre cumpriu o disposto na LC 08/70, de acordo com a decisão do Segundo Conselho de Contribuintes antes referida", para afastar liminarmente o seu enquadramento nesses dispositivos, pois, à evidência, trata-se de matéria a ser solucionada no exame de mérito da presente exigência.

Inaceitável, também, as alegações de nulidade que a Recorrente constrói em torno do art. 31 do Decreto nº 70.235/72, a partir do entendimento distorcido do fato de estar registrado na descrição dos fatos dos autos complementares que: "...O presente processo foi



Processo : 11080.000178/98-10
Recurso : 107.526
Acórdão : 202-13.722

julgamento em 1ª instância na Delegacia de Julgamento em Porto Alegre,... ”, que teria havido um julgamento sem a observância dos requisitos do aludido dispositivo, porquanto ali está bastante nítido que a autoridade singular, constatando que o lançamento alçado ao seu julgamento era portador de defeito, propôs à autoridade competente a sua retificação, ou seja, simplesmente não houve julgamento naquela oportunidade. A informação DRJ/SERCO/PAE nº 14/283/96 (fls. 407/408), portanto, nada mais foi que o instrumento de proposição de retificação do auto original, no uso da faculdade estabelecida no § 3º do art. 18 do Decreto nº 70.235/72, na redação atual, não havendo pretender confundi-la com julgamento.

E, quanto à determinação de cancelamento do lançamento exigido na forma dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, inserta no art. 17, VIII, da Medida Provisória nº 1.175/95, ela, além de referir-se à Contribuição ao Programa de Integração Social – PIS, restringe-se à parte que exceda o valor devido com fulcro na Lei Complementar nº 7/70 e alterações posteriores.

Portanto, *mutatis mutandis*, o procedimento de escoimar o lançamento original da Contribuição ao PASEP em apreço, na parte que exceda o valor devido com fulcro na Lei Complementar nº 8/70, mediante os indigitados lançamentos complementares, está em sintonia com a disposição do art. 17, VIII, da Medida Provisória nº 1.175/95, e atos posteriores de igual teor.

É bem verdade que a Recorrente entende que na realidade assim não procedeu o Fisco, já que naqueles lançamentos complementares teria mantido os parâmetros estabelecidos nos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, o que motivou a apresentação de mais uma preliminar de nulidade dos aludidos atos.

Essa preliminar não pode ser aceita pelo simples fato de que a adequação dos parâmetros adotados no lançamento a essa ou àquela legislação é assunto a ser resolvido em sede do exame do mérito da exigência, assim também, como já foi dito, as alegações relacionadas com a observância pela Recorrente dos parâmetros estabelecidos na LC nº 8/70, nos termos do decidido no Acórdão nº 202-04.536 deste Conselho.

B – DA DECADÊNCIA

Pelo acima exposto, tenho que a presente exigência só adquiriu validade formal como um todo a partir do auto complementar lavrado e cientificado à Recorrente em 06.01.97, razão pela qual essa é a data de lançamento a ser considerada no exame dos efeitos do instituto da decadência em face dos fatos geradores nela compreendidos, situados entre os períodos de apuração de 07/88 a 06/95.

A Fazenda Nacional defende que o prazo de decadência para o PIS é de 10 anos, *ex vi* do disposto no Decreto nº 2.052/83, enquanto a Recorrente entende que é de 05 anos, como previsto artigo 173 do Código Tributário Nacional.



Processo : 11080.000178/98-10
Recurso : 107.526
Acórdão : 202-13.722

O Decreto-Lei nº 2.052, de 03/08/83, que regulou a cobrança, fiscalização, processo administrativo e de consulta das Contribuições para o Fundo de Participação PIS-PASEP, estabeleceu, em seu art. 3º, regras de guarda de documentos, a saber:

"Os contribuintes que não conservarem, pelo prazo de dez anos, a partir da data fixada para o recolhimento, os documentos comprobatórios dos pagamentos efetuados e da base de cálculo das contribuições, ficam sujeitos ao pagamento das parcelas devidas, calculadas sobre a receita média mensal anterior..."

Este dispositivo estabelece o dever de os contribuintes conservarem, pelo prazo de dez anos, os documentos comprobatórios dos pagamentos e da apuração das bases de cálculo. O artigo 10 do mesmo decreto, por sua vez, estatui prazo prescricional:

"Art. 10 – A ação para cobrança das contribuições devidas ao PIS e ao PASEP prescreverá no prazo de 10 anos, contados a partir da data prevista para seu recolhimento."

Da interpretação conjunta destes dois dispositivos não vislumbra o prazo decadencial das referidas contribuições. O artigo 3º apenas estatui a guarda de documentos, imposição coerente com a necessidade de cobrança do débito dentro do prazo de prescrição previsto no referido artigo 10, não havendo razão para se inferir que estamos diante da decadência e não da prescrição. A decadência, por se tratar de prazo extintivo, necessita de expressa previsão legal, não podendo ser presumida a partir da obrigação acessória de guarda de registros dos pagamentos.

Assim, na falta de legislação específica sobre a matéria e havendo o Supremo Tribunal Federal reconhecido, reiterada vezes, a natureza tributária da Contribuição para o PIS, deve-se aplicar à hipótese as disposições do Código Tributário Nacional relativas à decadência.

O Código Tributário Nacional define, nos artigos 147, 149 e 150, as três modalidades de lançamento: por declaração, de ofício e por homologação.

No que respeita à decadência, o referido Código concede tratamento distinto para cada modalidade de lançamento. A regra geral é estabelecida no artigo 173, enquanto os prazos para o lançamento por homologação, por exceção à regra, são classificados no artigo 150. A distinção do Código no tratamento dessas modalidades deve-se ao maior ou menor conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária pela autoridade administrativa. Enquanto no lançamento por homologação a ocorrência do fato gerador é conhecida de imediato pela antecipação do pagamento do tributo pelo contribuinte, no de ofício, o fato só vem a ser conhecido após a iniciativa do Fisco.

No caso em questão, verifica-se que, embora reputados insuficientes, houve recolhimento da contribuição em face a todos os fatos geradores abrangidos, o que submete, a priori, tais pagamentos à modalidade de lançamento por homologação.



Processo : 11080.000178/98-10
Recurso : 107.526
Acórdão : 202-13.722

Dai pode-se concluir que a hipótese dos autos enquadra-se na regra excepcional do artigo 150 do Código Tributário Nacional, em que está previsto o prazo de 05 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para a extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

Neste contexto, entendo que, relativamente aos fatos geradores ocorridos até 06.01.92, decaiu o direito de a Fazenda Pública da União constituir o crédito tributário relativamente ao PASEP de que trata este processo.

A propósito da tese esposada em vários julgados do STJ de que no lançamento por homologação a decadência só ocorreria depois de cinco anos, contados do exercício seguinte àquele em que se extinguiu o direito potestativo de o Estado rever e homologar o lançamento, não se pode tê-la como entendimento jurisprudencial consolidado, consoante se verifica em várias decisões do próprio STJ, a exemplo da decisões proferidas nos Embargos de Divergência em Resp nº 101.407-SP (DJ de 8/05/2000) e no Resp nº 183603 – SP (DJ de 13.08.2001), além de ser expressiva as manifestações doutrinárias contrárias à aludida tese, consoante apontado no Acórdão CSRF nº RD/201-0.328.

C) DO PEDIDO DE PERÍCIA

Não procede o inconformismo da Recorrente com a negativa da perícia solicitada, eis que, como bem fundamentado na decisão recorrida, a matéria que lhe serviria de objeto – verificação das alíquotas e bases de cálculo dos respectivos períodos – encontra-se exposta no auto de infração e seus anexos, incumbindo à Recorrente atacar os pontos que julgassem equivocados com base nos documentos de sua escrita contábil fiscal e na sua percepção da legislação de regência.

Deve ser levado em conta, ainda, que o instituto da perícia é instrumento que deve servir ao julgador, e não só à parte, na busca de sedimentar a sua convicção sobre os fatos em litígio, devendo ser utilizado quando há dúvida, contradição ou um início de prova que a justifique.

D) DA “VACATIO LEGIS” ENTRE A DATA DA EDIÇÃO DO DECRETO-LEI N° 2.445/88 (30.06.88) E A DATA DA RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL QUE SUSPENDEU SUA EXECUÇÃO (10.10.95).

A tese desenvolvida pela Recorrente nesse sentido não pode ser acolhida, como bem demonstrado pelo ilustre Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima no voto condutor do Acórdão nº 202-10.761, na parte que abordou os efeitos da Resolução nº 49, de 1995, que suspendeu a execução dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal, *verbis*:

“O Senado Federal, no uso de sua competência constitucional (art. 52, inciso X), editou a Resolução nº 49, de 1995, suspendendo a execução dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, de 1988, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.



Processo : 11080.000178/98-10
Recurso : 107.526
Acórdão : 202-13.722

Segundo jurisprudência da Suprema Corte, tais declarações de inconstitucionalidade encerram efeitos 'ex tunc', contendo caráter eminentemente declaratório. É o que depreende da decisão exarada na Ação Declaratória de Inconstitucionalidade nº 652-5-MA⁵, a seguir transcrita:

'A declaração de inconstitucionalidade de uma lei alcança, inclusive atos pretéritos, com base nela praticados, eis que o reconhecimento desse supremo vício jurídico, que inquia de total nulidade os atos emanados pelo Poder Público, desampara as situações constituídas sob sua égide e inibe – ante a sua inaptidão para produzir efeitos jurídicos – a possibilidade de invocação de qualquer direito.'

Nesta mesma linha de pensamento, a Administração Pública Federal também encampou a teoria do efeito 'ex tunc' das resoluções senatoriais suspensivas da execução da lei, como se verifica no disposto no Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, assim ordenado:

'Art. 1º - As decisões do Supremo Tribunal Federal que fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional deverão ser uniformemente observadas pela Administração Pública Federal indireta, obedecidos aos procedimentos neste Decreto.'

§ 1º Transitada em julgado decisão do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei ou de ato normativo, em ação direta, a decisão, dotada de eficácia ex tunc, produzirá efeitos desde a entrada em vigor da norma jurídica declarada inconstitucional, salvo se o ato praticado com base na lei ou ato normativo inconstitucional não for mais suscetível de revisão administrativa ou judicial.

§ 2º ...':

Tal ineficácia ex tunc da legislação declarada inconstitucional não se equipara à revogação dessa legislação. A consequência jurídica é, ao revés, a inexistência da norma desde a sua origem, revertendo-se os efeitos produzidos ao longo do período em que foi eficaz, amparada pela premissa da constitucionalidade da ordem vigente. Assim tem sido o posicionamento do Pretório Excelso, como por exemplo no RE nº 148.754-2/RJ, em que se entendeu procedente a cobrança da parcela do PIS proporcional ao imposto de renda (PIS Dedução e PIS Repique), prevista na Lei Complementar nº 7, mesmo tendo sido esta imposição revogada pelo artigo 10 do Decreto-Lei nº 2.445/88.

Declarada, portanto, inconstitucional uma norma, não tendo havido sua revogação, deve-se aplicar integralmente a lei anterior, sem falar em

⁵ IOB/Jurisprudência, edição 09/93, caderno 1, p. 177, texto 1/6166



Processo : 11080.000178/98-10
Recurso : 107.526
Acórdão : 202-13.722

repristinação, em princípio afastada em nosso ordenamento (art. 2º, § 3º, da Lei de Introdução ao Código Civil). Daí decorre que o sistema de cálculo do PIS consagrado na Lei Complementar 7/70 encontra-se plenamente em vigor e a Administração está obrigada a exigir a contribuição nos termos deste diploma.

Neste sentido, o Supremo Tribunal Federal proferiu decisão nos embargos de declaração em Recurso Extraordinário nº 181 165-7, em 04/04/96, verbis:

'I – Legitima a cobrança do PIS na forma disciplinada pela Lei Complementar 7/70, vez que inconstitucionais os Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88, por violação ao princípio da hierarquia das leis.'

Já as razões deduzidas pela Recorrente relacionadas com a não recepção da LC nº 8/70 pela CF/88, assim como quanto à carência de exigência constitucional para a Medida Provisória nº 517/94 e suas reedições para a tipificação do fato gerador do PASEP, conforme salientado pela decisão recorrida, enveredam na seara da constitucionalidade desses atos legais para legitimamente suportar a exigência do PASEP no período assinalado, tratando, portanto, de matéria estranha à competência deste Colegiado.

E) DA BASE DE CÁLCULO

Quanto à alegada indução em erro provocada pelo fato de os agentes fiscais terem intimado a Recorrente a preencherem as planilhas de acordo com os critérios legais para a apuração da base de cálculo do PASEP, entendidos pelo Fisco como prevalecentes nos períodos abrangidos pela ação fiscal, a defesa da Recorrente é enfática no sentido de que não concorda com os resultados ali espelhados, o que afasta qualquer aparéncia de confissão de sua parte pelo que ali foi indicado como restando a recolher, nos termos da legislação de regência, na qual destaca os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88.

Como já visto, a Recorrente, a partir da circunstância de, nos lançamentos complementares destinados a expungir os efeitos desses malsinados decretos-leis, terem sido mantidos os mesmos valores para as respectivas bases de cálculo extraídos daquelas planilhas, alterando-se apenas a alíquota de 0,65% para 0,80%, invocou a nulidade dos mesmos, ressaltando que com esse procedimento na realidade continuou-se a adotar parâmetros dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88.

Isso aparentemente aconteceu, porém, é resultado do entendimento do Fisco de que as exclusões da receita operacional bruta determinadas na alínea "d" do § 2º do art. 1º do Decreto-Lei nº 2.445/88, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.449/88, seriam as mesmas que o Conselho de Contribuintes já vinha reconhecendo sob a égide da Lei Complementar nº 8/70, daí terem permanecidos inalterados os valores das bases de cálculo no lançamento complementar.

De fato, o caráter interpretativo dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, no que tange às exclusões da base de cálculo das contribuições para o PIS e PASEP, no caso das

20



Processo : 11080.000178/98-10
Recurso : 107.526
Acórdão : 202-13.722

instituições financeiras, é salientado em vários acórdãos deste Conselho, a exemplo do consignado no Acórdão nº 201-67.501, cuja Relatora, a então ilustre Conselheira Selma Santos Salomão Wolszczak, neste particular, assim se manifestou:

"Quanto à invocação do disposto nos Decretos-Leis 2.445 e 2.449, discordo, data venia, do parecer de fls. , porquanto entendo que, de um lado, os Decretos-leis em questão não têm força para alterar dispositivo de Lei Complementar, e consequentemente não podem, no tocante à base de cálculo da contribuição, viger apenas a partir de sua introdução. Entendo que esses diplomas são, no particular, interpretativos, e, mesmo assim, não exaustivos." (realcei)

Significa dizer que nem só as exclusões ali explicitadas são de ser efetuadas: tudo aquilo que, por sua própria natureza efetiva, não constituir receita operacional, transferência ou receita orçamentária, há que ser excluído dos ingressos ocorridos, pela simples razão de que a base de cálculo da Contribuição ao PASEP é assim definida naquela Lei Complementar."

A Recorrente alega também que o auto de infração retificativo não observou a jurisprudência deste Conselho ao incluir na base de cálculo a correção monetária, continuando a exigir o cumprimento das normas tidas como inconstitucionais (Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88), que não mencionariam entre as deduções/exclusões o item correção monetária.

Em primeiro lugar, é de registrar que a Recorrente trata a questão da correção monetária de uma forma vaga e imprecisa e nem é fidedigno que entre as deduções/exclusões previstas naqueles decretos-leis não estivessem contemplados itens relativos à correção monetária, pois lá encontram-se explicitamente os seguintes:

- juros e correção monetária passivos decorrentes de empréstimos efetuados no Sistema Financeiro de Habitação; e
- variação monetária passiva de recursos captados do público pelas instituições integrantes do Sistema Brasileiro de Poupança e Empréstimos – SBPE e pelas (...).

E, implicitamente, em outros, como, por exemplo, no item relativo a “encargos com obrigações por refinanciamento e repasse de recursos de órgãos e instituições do exterior”, pois é óbvio que variações monetárias passivas porventura existentes, relacionadas com obrigações dessa natureza, enquadram-se na categoria de “encargos” ou “despesas” decorrentes da captação de recursos advindos dessas obrigações.

Da mesma forma não se mostra adequada a afirmativa genérica da Recorrente de que no processo anterior relativo ao PASEP no qual foi também autuada (Acórdão nº 202-04.536, fls. 309/323), este Conselho decidiu “*a exclusão da correção monetária da base de cálculo, por não constituir acréscimo patrimonial*”, porquanto ali está bem delimitado, logo no



Processo : 11080.000178/98-10
Recurso : 107.526
Acórdão : 202-13.722

preâmbulo do voto do ilustre Relator José Cabral Garofano, que “...a matéria em discussão está circunscrita na admissão ou não de exclusão da base de cálculo do PASEP, àqueles valores relativos aos repasses de verbas de terceiros e a da correção monetária correspondente” (realcei), ou seja, o decidido naquela assentada se restringiu a uma determinada rubrica de correção monetária, vale dizer a variação monetária passiva relativa a obrigações contraídas para a captação de recursos destinados a repasses.

Por outro lado, não se discute que “correção monetária de obrigações não se constitui em receita orçamentária, receita operacional nem tampouco em acréscimo patrimonial, ganho de capital ou majoração de poder aquisitivo do contribuinte”.

Acontece que em momento algum neste ou em outros processos da espécie está a se exigir Contribuição ao PASEP a título de correção monetária sobre obrigações, segundo ilações feitas pela Recorrente.

Releva observar que, em razão da sistemática de apuração da base de cálculo do PASEP de instituições financeiras, dar-se a partir da conta de resultado credora – Receitas Operacionais (código 7.1.0.00.00-8) -, de acordo com o Plano de Contas específico aprovado pelo Banco Central; adota-se o procedimento de deduzir daquele valor global os valores de subcontas de receitas ali compreendidas que a legislação e a jurisprudência consideram como subtraídas do conceito de receita operacional, adotadas como base de cálculo dessas instituições, tais como:

- rendas de aplicações em depósitos interfinanceiros;
- recuperação de créditos baixados, como prejuízo;
- recuperação de encargos e despesas;
- reversão de provisões operacionais;
- lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição que tenha sido computados como receitas;
- receitas de operações de empréstimo e financiamento com PJ em prazo superior a 29 dias;
- receitas de títulos emitidos por entidades de direito público (limitada aos rendimentos); e
- receitas de operações vinculadas ao crédito rural.

Nesse mesmo diapasão contábil e tendo em vista a especificidade de certas operações financeiras, cujas condições são prévia e exogenamente estabelecidas nas duas pontas das operações, fazendo com que a receita do intermediário financeiro seja efetivamente o diferencial entre os resultados obtidos nas operações ativas e os encargos com obrigações de operações passivas correspondentes, é necessário deduzir os encargos dessas obrigações daquela



Processo : 11080.000178/98-10
Recurso : 107.526
Acórdão : 202-13.722

conta de receita operacional global para que a incidência da contribuição atinja tão-somente aquilo que se traduz em receita do intermediário em tais operações, como é o típico caso das contas relacionadas com encargos com obrigação por refinanciamento e repasse de recursos.

É no contexto de operações que tais que a então Conselheira Selma Santos Salomão Wolszczak, com a sua atilada percepção, no já aludido Acórdão nº 201-67.501, salientou que o seu traço comum é integrar um todo harmonioso sob a tutela de normas de captação e aplicação específicas, constituindo um sistema específico de operações integradas e seqüentes, no qual não é próprio cindir as relações para analisar as operações com base apenas nas relações bilaterais que ocorrem nas pontas passiva (intermediário x fonte dos recursos) e ativa (intermediário x destinatário dos recursos).

Nessas operações integradas e seqüentes é que o valor da correção monetária meramente transita pelo intermediário financeiro, não integrando a sua receita, a exemplo das seguintes operações ali analisadas:

- captação de recursos por intermédio de cadernetas de poupança e sua aplicação em carteira imobiliária, nas condições estabelecidas para o SFH; e
- operações de refinanciamento de empréstimos para capital de giro de determinadas empresas, nos termos de Resolução do BACEN;

Por outro lado, ao analisar uma outra operação em que o intermediário financeiro obtém financiamento para adquirir o acervo de uma outra entidade, aquela ilustre Conselheira, destacando o aspecto ordinário dessa operação, assevera que de nenhuma forma a receita advinda desse acervo adquirido está vinculada aos custos do financiamento obtido, salvo para a apuração de resultados, matéria alheia à Contribuição ao PASEP.

Arremata dizendo que não há porque abater dos valores auferidos por variações monetárias que o ativo adquirido proporciona o valor da correção monetária paga pelo financiamento: *"A base de cálculo da contribuição não é o lucro, nem admite dedução de despesas ou quaisquer custos: é a receita operacional. Ora, no caso trata-se de uma aquisição feita pela Recorrente. As receitas proporcionadas pelo seu ativo, portanto, integram necessariamente a base de cálculo da sua contribuição ao PASEP."* (negrito)

Dai fica claro que, na ausência de legislação permissiva, nem toda receita advinda da atualização dos direitos de crédito dos contribuintes, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis, por disposição legal ou contratual (variação monetária ativa), poderá ser neutralizada por despesa oriunda da atualização de obrigações, nessas mesmas condições (variação monetária passiva), havendo ou não correlação entre esses direitos e obrigações, mas tão-somente quando, além de presente a correlação, estejam submetidos a regras específicas, no âmbito das ditas operações integradas e seqüentes.

Sobre uma outra ótica podemos dizer que nestas últimas o intermediário financeiro não exerce um efetivo domínio sobre a receita que lhe é destinada, devido as amarras



Processo : 11080.000178/98-10
Recurso : 107.526
Acórdão : 202-13.722

a que estão jungidas as respectivas operações passiva e ativa, enquanto nas outras ele é livre para modular suas operações de sorte a transferir o ônus da cunha fiscal que representa a incidência do PASEP sobre a receita gerada pelas suas operações ativas, na qual se inclui a contrapartida da variação monetária ativa de seus direitos de crédito.

Também é verdade que em certas situações de mercado não seja possível ao intermediário financeiro transferir a aludida cunha fiscal, podendo de fato tornar ruinosas operações realizadas nessas condições, considerando, ainda, o efeito multiplicador, tanto de ganhos quanto de prejuízos, decorrente do grande giro de negócios comum ao mercado financeiro.

Esse aspecto, aliado a conveniências de política monetária, com vistas a reduzir o impacto da cunha fiscal na determinação das taxas de juros praticadas no mercado, certamente motivou as autoridades fiscais e monetárias a promoverem legislação que ao longo do tempo foi ampliando o espectro das deduções/exclusões da base de cálculo das contribuições sociais devidas por intermediários financeiros das despesas diretas vinculadas às suas operações passivas, processo esse que culminou com a edição da Lei nº 9.718/98.

De qualquer sorte, nesse ínterim, o princípio da legalidade impõe que seja observada a legislação vigente nos respectivos períodos que compõem a presente autuação, não podendo ser olvidado que a base de cálculo da contribuição é a receita operacional, só se admitindo a dedução/exclusão de despesas ali previstas, consoante explicitadas nas planilhas oferecidas pelo Fisco.

Assim, em que pese a concentração dos esforços da Recorrente e a respeitável doutrina e jurisprudência que invocou a favor da sua tese de não só desconhecer como receita toda e qualquer variação monetária, como também de propugnar a dedução de eventual saldo devedor da conta de correção monetária, com vistas a afastar o custo das operações financiadas com recursos próprios, há que se ater ao exposto naquelas planilhas, que bem delimitam o alcance das despesas relacionadas com as variações monetárias passivas dedutíveis então permitidas.

Outro aspecto relevante da supressão do mundo jurídico dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, a ser considerado nestes autos, diz respeito à regra da semestralidade vinda à baila com o consequente retorno da submissão da exigência da Contribuição ao PASEP à égide da LC nº 8/70, que no entender da decisão recorrida teria implicado na ampliação de três para seis meses o prazo de recolhimento correspondente aos fatos geradores de julho a dezembro de 1988.

De fato, é incontrovertido que na hipótese o prazo a ser considerado é aquele estabelecido na LC nº 8/70 e legislação complementar, afora os malfadados Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, porém, é de se registrar que se pacificou no Judiciário e neste Conselho o entendimento de que a defasagem de seis meses estabelecida neste mesmo molde para a contribuição univitelina ao PIS é entre o fato gerador e a correspondente base de cálculo.



Processo : 11080.000178/98-10
Recurso : 107.526
Acórdão : 202-13.722

Assim decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais, no julgamento do Acórdão CSFR/02-0.907, cuja síntese encontra-se na ementa a seguir transcrita:

"PIS - LC 7/70 – Ao analisar o disposto no artigo 6º, parágrafo único da Lei Complementar 7/70, há de se concluir que 'faturamento' representa a base de cálculo do PIS (faturamento do sexto mês anterior), inerente ao fato gerador (de natureza eminentemente temporal, que ocorre mensalmente), relativo à realização de negócios jurídicos (venda de mercadorias e prestação de serviços). A base de cálculo da contribuição em comento permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP 1.212/95, quando, a partir dos efeitos desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado o faturamento do mês anterior (sic)."

Desse modo, pela similitude de uma situação com a outra, *mutatis mutandis*, entendo que a mesma exegese se aplica neste particular ao PASEP.

Isso, independentemente da circunstância de que, no caso do PASEP, a disposição a respeito da defasagem semestral entre o fato gerador e a correspondente base de cálculo não esteja inserta na própria LC nº 8/70 e sim em atos regulamentares (Resolução BACEN nº 183, de 27.04.71,⁶ e Decreto nº 71.618, de 26.12.72⁷), de um lado, por força da observância do poder hierárquico, considerando que as autoridades administrativas e os tribunais administrativos devem pautar sua atuação ao que dispuserem os decretos e as normas elencadas no artigo 100 do CTN, diploma legal com força de lei complementar, de outro, em atenção ao princípio da lealdade para com o contribuinte em face da validade de normas a que é submetido pelo poder executivo no exercício de sua competência regulamentar, especialmente quando lhe são favoráveis, resguardando, assim, o princípio maior da segurança jurídica.

Impende salientar, outrossim, que a aludida regra da semestralidade para as empresas públicas e sociedades de economia mista referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, como é o caso da Recorrente, não foi alterada pela aludida Medida Provisória nº 1.212/95, tendo em vista o disposto no seu art. 12⁸, vigendo até a edição da Medida Provisória nº 1.353, de 12 de março de 1996, por força da extensão contida no seu art. 3º das disposições nela estabelecidas para o cálculo e pagamento da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, de que trata o inciso V do art. 72 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, também para as pessoas jurídicas referidas no § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

⁶ Art. 4º – A contribuição de julho de 1971 será calculada, para todos os contribuintes, com base na receita apurada no mês de janeiro desse ano; a de agosto sobre a receita de fevereiro, e assim sucessivamente.
Art. 5º – As contribuições serão recolhidas até o último dia útil do mês em que forem devidas.

⁷ Art. 14 – A Contribuição ao PASEP será calculada, em cada mês, com base na receita e transferências apuradas no 6º (sexto) mês imediatamente anterior.

Art. 15 - As Contribuições devidas ao PASEP serão recolhidas até o último dia útil do mês em que forem devidas.

⁸ Art. 12 - O disposto nesta Medida Provisória não se aplica às pessoas jurídicas de que trata o § 1º do Art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que para fins de determinação da Contribuição para o PIS/PASEP observarão legislação específica.



Processo : 11080.000178/98-10
Recurso : 107.526
Acórdão : 202-13.722

Donde se depreende que só a partir dali o cálculo da Contribuição devida ao PASEP, para essas entidades, passou a ser mediante a aplicação da alíquota de 0,75% sobre a receita bruta operacional auferida no mês, sendo, ainda, facultado as exclusões e deduções dessa base de cálculo estabelecidas na referida Medida Provisória nº 1.353, de 12 de março de 1996.

Vale observar, ainda, que as alterações introduzidas pela Emenda Constitucional de Revisão nº 1, de 1994, na alíquota e base de cálculo de contribuições sociais dos contribuintes a que se refere o § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, não atingiu a relativa ao PASEP, vez que só é feito menção à contribuição social sobre o lucro (art. 72, item III) e a relativa ao PIS, mediante a remissão à Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970 (art. 72, item V).

Por sua vez, as alterações introduzidas a partir da edição da Medida Provisória nº 517, de 31 de maio de 1994, até a indigitada Medida Provisória nº 1.353/96, no que toca ao PASEP devido pelos aludidos contribuintes, limitaram-se ao aspecto das exclusões da receita bruta operacional, consoante se verifica do disposto no art. 2º, c/c o art. 1º da MP nº 517/94.

F – DA INCIDÊNCIA DA MULTA DE OFÍCIO – ALEGAÇÃO DE IMUNIDADE

A Recorrente, realçando a circunstância de nos idos de 1961 ter sido constituída sob a forma de autarquia, contesta a multa de ofício que lhe foi aplicada neste lançamento, recorrendo à jurisprudência deste Conselho no sentido da impossibilidade jurídica da cobrança de multa entre pessoas de direito público, por não se subordinar ao poder de polícia, consoante entendimento exarado inicialmente no Parecer 313-H da antiga Consultoria-Geral da República e em Parecer da PGFN (Processo nº 0830-50491/83).

Já o Fisco, valendo-se do Parecer PGFN/CRJN/nº 855/94, aprovado pelo Ministro da Fazenda (fls. 146/156), elaborado na esteira, inclusive, de decisões do STF relativas à Recorrente, refutando a viabilidade constitucional da sua constituição na qualidade de autarquia interestadual de desenvolvimento, tem como inaplicável ao caso aquela jurisprudência, uma vez firmada a condição de empresa pública interestadual com personalidade jurídica de direito privado da Recorrente.

No meu sentir a ementa da decisão proferida pelo STF no RE nº 120932, abaixo transcrita, é suficiente para corroborar a posição adotada pelo Fisco nesta matéria, devendo se levar em conta, ainda, a força hierárquica de que é revestido o Parecer PGFN/CRJN/nº 855/94, que alcança, inclusive, os Conselhos de Contribuintes, na qualidade de órgão subordinado diretamente ao Ministro da Fazenda:

"Supremo Tribunal Federal

DESCRIÇÃO: RECURSO EXTRAORDINARIO.

NÚMERO: 120932

ACÓRDÃO MESMO SENTIDO: PROC-REED NÚM-0120932 ANO-92 UF-RS TURMA-01 MIN-154 DJ

DATA-05-06-92 PP-08430 EMENT VOL-01664-02 PP-00352 RTJ VOL-00141-03 PP-00973

JULGAMENTO: 24/03/1992



Processo : 11080.000178/98-10
Recurso : 107.526
Acórdão : 202-13.722

E M E N T A

Execução fiscal: débito representado por Cédula de Crédito Industrial em favor do BRDE - Banco Regional de Desenvolvimento do Extremo Sul: inidoneidade da via processual, resultante da solução negativa a questão constitucional da suposta natureza autárquica interestadual, que se arroga o credor exequente: RE provido.

I. Atividade econômica do Estado: intervenção suplementar no domínio econômico ou exploração de serviço público.

1. Ainda que se desse reduzir a participação suplementar do Estado na atividade econômica 'stricto sensu' - objeto do art. 170 CF/69 - aquela que se faça mediante o apelo à técnica privatística das empresas estatais de forma mercantil não basta a descaracterização, em tese, da natureza autárquica de um banco de desenvolvimento criado pelo Poder Público.

2. Em tese, a assunção estatal, como serviço público, da atividade dos bancos de desenvolvimento é tanto mais viável quanto e certo que, desde a Constituição de 1967, a elaboração e a execução de planos regionais de desenvolvimento foram explicitamente incluídos no rol da competência da União: dispensa demonstração que, nosso regime de liberdade de iniciativa, a atividade de fomento dela, desenvolvida pelos bancos de desenvolvimento - mediante empréstimos com prazo ou condições favorecidas, prestação de garantias, intermediação de empréstimos externos ou tomada de participações acionárias -,aso um dos instrumentos primaciais da tarefa estatal de execução do planejamento econômico.

II. Autarquia interestadual de desenvolvimento: sua inviabilidade constitucional.

3. O dado diferencial da autarquia e a personalidade de direito público (Colso Antonio), de que a podem dotar não só a União, mas também as demais entidades políticas do Estado Federal, como técnicas de realização de sua função administrativa, em setor específico subtraído a administração direta.

4. Por isso mesmo, a validade da criação de uma autarquia pressupõe que a sua destaqueando institucional se compreenda toda na função administrativa da entidade matriz: 5. O objetivo de fomento do desenvolvimento da região composta pelos territórios de três Estados Federados ultrapassa o raio da esfera administrativa de qualquer um deles, isoladamente considerado; só uma norma da Constituição Federal poderia emprestar a manifestação conjunta, mediante convênio, de vontades estatais incompetentes um poder que, individualmente, a todos eles falece.

6. As sucessivas Constituições da República - além de não abrirem explicitamente as unidades federadas a criação de entidades públicas de administração interestadual -, tem reservado a União, expressa e privativamente, as atividades de planejamento e promoção do desenvolvimento regional: análise da temática regional no constitucionalismo federal brasileiro.

LEGISLAÇÃO: LEG-FED CFD-***** ANO-1946 ART-00198 ART-00199 ***** CF-46
CONSTITUIÇÃO FEDERAL LEG-FED CFD-***** ANO-1967 ART-00008 INC-00013 ***** CF-67
CONSTITUIÇÃO FEDERAL LEG-FED EMC-000001 ANO-1969 ART-00008 INC-00014 ART-00170
PAR-00001 PAR-00002 PAR-00003 ***** CF-69 CONSTITUIÇÃO FEDERAL LEG-FED CFD-*****
ANO-1988 ART-00021 INC-00009 ART-00025 PAR-00003 ART-00034 ART-00043 PAR-00001
ART-00173 PAR-00001 ***** CF-88 CONSTITUIÇÃO FEDERAL LEG-FED LEI-006830 ANO-1962
LEG-FED LEI-000200 ANO-1967 ART-00005

OBSERVAÇÃO: VOTAÇÃO: UNÂNIME.

RESULTADO: CONHECIDO E PROVIDO.

VEJA RE-101126, RTJ-113/314, RE-115062, RE-115891, RTJ-128/419, REED-115891, RTJ-129/1368, ADIN-83.

N. PP.: (42). REVISÃO: (NCS).

INCLUSAO: 09.06.92, (GD). ALTERAÇÃO: 19.04.94, (LA).

ORIGEM: RS - RIO GRANDE DO SUL

**PUBLICAÇÃO: DJ DATA-30-04-92 PP-05725 EMENT VOL-01659-02 PP-00255 RTJ VOL-00141-01
PP-00273**

RELATOR: SEPULVEDA PERTENCE

SESSÃO: 01 - PRIMEIRA TURMA".

Por outro lado, mesmo que se admitisse a condição de autarquia da Recorrente, vale lembrar que nem assim estaria ao abrigo da imunidade constitucional de que trata o art. 150 da Carta Magna (imunidade recíproca), pois ela, em se tratando de uma instituição financeira, cuja caracterização e subordinação estão expressas nos artigos 17 e 18 da Lei nº 4.595/64, é

21



Processo : 11080.000178/98-10
Recurso : 107.526
Acórdão : 202-13.722

detentora de patrimônio, renda e serviços relacionados com a exploração de atividades econômicas regidas por normas aplicáveis a empreendimentos privados, o que, além de subordiná-la às disposições relativas às instituições financeiras privadas (Lei nº 4.595/64, art. 24), a exclui da vedação estabelecida no inciso VI, "a", do art. 150 da CF/88, por força do disposto no § 3º deste mesmo dispositivo.

Aqui também não é de ser cogitada a aplicação dos benefícios previstos nos artigos 100, parágrafo único, e 146, ambos do CTN, a pretexto da mudança da orientação da administração fiscal a propósito da condição de autarquia da Recorrente.

É evidente que o disposto nos aludidos dispositivos diz respeito a normas ou critérios jurídicos atinentes a cumprimento de obrigação tributária principal ou acessória e disso não cuida os pareceres da administração centrados na condição ou não de autarquia da Recorrente.

G) DOS PROCEDIMENTOS PARA A COMPENSAÇÃO DOS PAGAMENTOS A MAIOR

Na impugnação a Recorrente pleiteou a autorização para utilizar créditos decorrentes de cobrança a maior reconhecidos pela autoridade fiscal para compensação com eventuais débitos de mesma natureza, o que motivou a decisão recorrida considerar extintos, por compensação, os créditos tributários concernentes aos períodos de apuração de maio, junho, outubro, novembro e dezembro de 1991, bem como o correspondente ao fato gerador de janeiro de 1992, consoante os demonstrativos apresentados.

Agora no recurso, a Recorrente protesta contra este procedimento da digna autoridade singular por ter aplicado a compensação pleiteada a créditos fiscais em discussão neste processo, ressaltando que só se compensam créditos líquidos e certos, que não é o caso, pois, se por um lado a Fazenda Nacional admite como líquidos e certos os créditos da ora Recorrente, esta, por sua vez, entende indevidos os débitos que lhe foram opostos no lançamento em tela.

É sabido que os pleitos de compensação seguem um rito próprio e autônomo, atualmente disciplinado pela Instrução Normativa SRF nº 21/97, que não se confunde com o de determinação e exigência dos créditos tributários da União, admite, contudo, este Colegiado que, uma vez alegado pelo contribuinte que um determinado débito exigido de ofício fora extinto por compensação, o assunto se resolva nos lindes do processo administrativo fiscal.

No caso dos autos, a Recorrente efetivamente não tratou a compensação como argumento para afastar a exigência em precejo, mas sim pretendeu se valer impropriamente do processo administrativo fiscal para obter o reconhecimento do aventado direito à compensação.

Por outro lado, a despeito de a Administração Tributária deter o poder de determinar de ofício a compensação de débitos do contribuinte com indébitos, é certo que a compensação em procedimento de ofício só pode operar para aqueles débitos que não estejam com a sua exigibilidade suspensa ou que, no curso da cobrança executiva, tenha sido efetivada a



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

221

Processo : 11080.000178/98-10
Recurso : 107.526
Acórdão : 202-13.722

penhora de bens em sua garantia, como se depreende do disposto nos artigos 151 e 206, c/c o 205, do CTN.

Disso resulta que há que ser desconsiderada a compensação aqui determinada pela decisão recorrida e não conhecido o pleito de compensação que a Recorrente agitou neste processo.

H) DA ILEGITIMIDADE DA TR PARA ATUALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A utilização da TR como juros moratórios, segundo o disposto no inciso I do art. 3º da Lei nº 8.218/91, não encontra nenhum óbice no § 3º do art. 192 da CF/88, porquanto esse dispositivo constitucional não tem vida própria e depende de edição de lei complementar, além do mais, refere-se à concessão de crédito, não se vinculando, portanto, com o disposto no art. 161 do CTN, que trata do encargo dos juros de mora na cobrança de crédito tributário não integralmente pago no vencimento, o qual permite, por autorização legal, exigência de juros de mora em percentual superior a 1% ao mês.

Isto posto, dou provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência do crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos até 06.01.92 e, com relação aos fatos geradores remanescentes, para que seja considerado como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador.

Sala das Sessões, em 16 de abril de 2002

ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO